

A. I. Nº - 269130.0021/15-4
AUTUADO - MESSALA LEMOS
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO BRANDÃO E MIRIAM BARROSO BARTHOLO
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.12.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0230-05/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. SOJA EM GRÃOS. Operações de compra e venda de soja em grãos. Ação fiscal respaldada em documentos obtidos por determinação judicial, na operação GRÃOS DO OESTE, realizada pela força tarefa: INFIP – Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (DECECAP) – delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública – Ministério Público Estadual, complementados por prova obtidas no curso do procedimento fiscalizatório. Os argumentos e elementos probatórios apresentados pelo contribuinte, na fase de defesa, elidem, em parte, o imposto lançado de ofício, sob a acusação de vendas de mercadorias sem a devida cobertura em documentos fiscais. Impossibilidade de mudança do fulcro da autuação para tributar, sob outros fundamentos, as operações acobertadas por notas fiscais. Não acolhido o pedido defensivo de decretação de nulidade do procedimento fiscal. Inexistência no RICMS-BA/97 de Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/10/2015 para exigir ICMS no valor principal de R\$ 187.598,40, mais acréscimos de multa e juros, contendo a seguinte imputação:

Infração 01 – 02.01.23: Operação realizada sem emissão de documento fiscal ou com emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares), com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal – que com este possa confundir-se ou substituí-lo – em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária. Ocorrência verificada nos meses de maio, junho, setembro e outubro de 2010, sendo aplicada a multa de 100% do tributo lançado, prevista na letra “h”, do inc. IV, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Constou no campo Descrição dos Fatos do A.I.: “(...) A Operação GRÃOS DO OESTE foi realizada pela força tarefa composta por servidores da: INFIP – Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (DECECAP) – delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública – Ministério Público Estadual”. Intimado para apresentação das notas fiscais referentes a estas transações não o fez. Assim, considera-se que o contribuinte realizou operações de vendas de mercadorias tributadas sem emissão de notas fiscal e sem pagamento do correspondente ICMS devido. Foram encontrados os seguintes contratos:

- O contrato de compra 511/2010, referente a 180.000 kg de soja em grãos, a R\$ 31,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 93.000,00;
- O contrato de compra 526/2010, referente a 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;

- O contrato de compra 529/2010, referente a 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;
- O contrato de compra 569/2010, referente a 600.000 kg de soja em grãos, a R\$ 40,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 400.000,00;
- O contrato de compra 604/2010, referente a 540.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,20 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 379.800,00;
- O contrato de compra 605/2010, referente a 360.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,20 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 253.200,00;

Foram encontrados comprovantes de transferências de fundos conforme tabela anexa (fl. 14 e fls. 15 a 39 – contratos e comprovantes).

*Comprovantes e contratos confirmam a existência de transações comerciais entre o autuado e Agrovitta, num valor total, em 2010, de R\$ 621.000,00 sobre os quais incide um ICMS (17%) no valor de R\$ 105.570,00. O produtor tem direito a um crédito de 12% do imposto no valor de R\$ 12.668,40. O ICMS a ser recolhido é de R\$ 92.901,60.
(...)*

Assim resta a recolher R\$ 187.598,40 de ICMS”.

O contribuinte autuado, produtor rural, pessoa física, CPF nº 476.401.469-68, inscrito no cadastro do ICMS do Estado da Bahia sob o nº 072.276.603, foi notificado do lançamento fiscal em 09/12/15, via intimação pessoal, com a ciência firmada no próprio A.I., por procurador habilitado através do Instrumento de representação juntado aos autos à fl. 46. Assinou a peça de lançamento o Sr. Osmânio Almeida de Oliveira, na condição de contabilista.

O sujeito passivo ingressou com defesa administrativa protocolada em 01/02/2016, em petição subscrita por advogados autorizados a atuar neste PAF através da procuração juntada à fl. 72. Peça defensiva inserida entre as fls. 48 a 66.

Após ressaltar a tempestividade da medida impugnatória e fazer uma síntese dos fatos que conduziram à lavratura do A.I., a defendente suscitou a nulidade do lançamento de ofício ao argumento de que houve violação do direito ao exercício da ampla defesa, por falta de intimação regular quanto ao início da ação fiscal.

Declarou não ter apresentado as notas fiscais objeto das operações autuadas porque a intimação para tomar conhecimento do início da ação fiscal ocorreu através da publicação no DOE (anexo 04 – fls. 77 a 81) e não no domicílio fiscal do contribuinte. Informou que a intimação enviada pela via postal foi frustrada em razão dos agentes dos correios não terem procurado o estabelecimento da autuada, constando na correspondência a declaração “não procurado” (fl. 09).

Argumentou que houve violação a regra insculpida no art. 108, § 1º do RPAF, que determina que a intimação por edital poderá ser feita quando não obtiver êxito a tentativa de notificação pela via postal. Reproduziu na peça de defesa ementas de decisões do CONSEF relacionadas à inobservância do devido processo legal e de vícios procedimentais (fls. 54/56).

Em seguida, afirmou que a autuação se baseou em mera presunção, não prevista na legislação, não constando no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 que comprovantes de transferências de fundos e contratos constituíam fato gerador do ICMS. Somente situações envolvendo saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados, manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes e entradas de mercadorias não contabilizadas é que autorizariam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte, nessas especificadas situações, apresentar as provas que elidissem essas presunções. Reproduziu na peça defensiva ementas de acórdãos relacionados à nulidade de procedimentos fiscais em que se configurou a incerteza e iliquidez do lançamento de ofício (fls. 57/60).

Argumentou, ainda, que mesmo que a presunção de realização de operações tributadas fosse admitida a mesma seria elidida com a juntada, na peça de defesa das notas fiscais correspondentes aos contratos citados no A.I. (doc. 5 – fls. 82 a 104).

Sustenta, portanto, a impugnante, que o A.I. em lide padece de nulidades insanáveis devendo o mesmo ser invalidado na sua totalidade.

No mérito, argumentou faltar motivo para se manter a exigência fiscal. Aduziu a defesa que as operações autuadas estavam beneficiadas com a isenção do ICMS, prevista no art. 14 do RICMS-Ba, que abrange as operações com produtos agropecuários. Nesse sentido não havia **motivo** para que se procedesse à lavratura do A.I., pois a acusação fiscal se baseou em premissas falsas. Fez uma explanação acerca dos motivos que devem reger a prática dos atos administrativos, citando lições de Celso Antonio Bandeira de Mello e Hely Lopes Meirelles. Transcreveu decisões originárias do CONSEF.

Pediu, ao final, a improcedência das cobranças lançadas no Auto de Infração.

Documentos juntados na peça impugnatória (fls. 69/104): cópia de documento de identificação do contribuinte; instrumento de procuração conferido aos advogados subscritores da inicial; cópia do Auto de Infração; edital, que deflagrou a ação fiscal, publicado no DOE; notas fiscais de venda de soja em grãos e correspondentes contratos.

Prestada informação fiscal em 13/10/2016, peça juntada às fls. 107 a 111 do PAF.

A autuante, após fazer uma breve exposição acerca das circunstâncias que conduziram à lavratura do A.I. passou em seguida a rebater os argumentos apresentados na peça defensiva.

Primeiramente, salientou que operações autuadas não se encontravam beneficiadas com a isenção do imposto, visto que a Soja não está enquadrada no art. 20 do RICMS /Ba-97.

Quanto à intimação pela via editalícia, entende que não houve cerceamento ao direito de defesa e vício do procedimento fiscal, em razão de não ter sido possível a realização da intimação pelos Correios. Ademais, sustenta que o contribuinte tomou conhecimento da ação fiscal e exerceu livremente o seu direito de defesa, através da apresentação da impugnação ao lançamento.

Em relação aos documentos apreendidos, afirmou que foram encontradas cartas de frete e comprovantes de pagamento de combustível relativos ao transporte de soja cujo remetente é Messala Lemos, coletados na Fazenda Califórnia, a mesma mencionada no e-mail, fato ocorrido no período de 05/06/2010 e 19/11/2010, em datas imediatamente posteriores aos contratos. A relação dos adiantamentos de frete e cópias desses documentos foram anexadas às fls. 112 a 390, na fase de informação fiscal.

Acrescentou que os contratos firmados com a Agrovitta Agroindustrial Ltda, destinatária das mercadorias, não possuem a assinatura do contribuinte, mas a sua efetividade pode ser corroborada pela existência das transferências em dinheiro, email's, cartas, saldos e adiantamentos de fretes e pelo fato do contribuinte, em sua defesa, haver anexado ao processo notas fiscais, ainda que discutíveis, que seriam relativas ao negócio.

Disse ainda que em momento algum teriam os autuantes declarado que os comprovantes de transferências de fundos seriam fato gerador do ICMS. Afirmou que as transferências bancárias indicam a existência de contrato que foi cumprido ou executado, o que implicaria na constatação de que Messala Lemos entregou cargas de soja para Agrovitta, caracterizando a ocorrência de operação de saída de mercadorias, este sim, o fato gerador do ICMS.

Enfatizou, mais à frente, que a partir do *modus operandi* de Agrovitta, destinatária da soja, relativamente às datas e demais informações apuradas nas cartas de frete, fez solicitação dos talões de notas fiscais à Messala Lemos por suspeita das notas fiscais anexadas ao processo haverem sido emitidas após o auto de infração. Informou que os talões não foram apresentados, consignando ainda que a autoridade fiscal, responsável pela ação fiscal, esteve afastada da inspeção por 3 meses entre licenças e férias.

Por fim, a autuante declarou que os documentos fiscais apresentados na peça defensiva não poderiam elidir a autuação, pois cada caminhão deve levar uma nota fiscal de trânsito. Além do

mais, os pesos são estranhamente redondos, o que não costuma acontecer em operações com sacas de soja, cujo peso varia em torno dos 60 kg.

Finalizou a peça informativa, pedindo que o Auto de Infração seja mantido em sua totalidade.

Documentos juntados na peça informativa (fls. 112 a 390): Relação de Adiantamentos de Frete juntamente com as cartas de frete e correspondentes saldos.

Distribuído o PAF para a 5ª JJF do CONSEF, em 17/11/2016, foi o mesmo convertido em diligência na data de 12/04/2017, para a ASTEC, conforme Termo lavrado às fls. 395/397, oportunidade em que foi destacado que a autuante, na fase de informação fiscal, ressaltou que além dos contratos de compra e venda e comprovantes de pagamentos já anexados ao PAF, às fls. 15 a 39, estava anexando nessa etapa uma relação de adiantamento de frete, listados às fls. 112 a 115 e respectivas cópias (docs. fls. 52 a 186).

Conforme já destacado linhas acima, a base da acusação fiscal foi realização de operações sem emissão de documento fiscal ou com emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares), com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal – que com este possa confundir-se ou substituí-lo - em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária do ICMS.

Todavia, na peça de defesa, nas razões de mérito, o contribuinte sustenta a inexistência da imputação fiscal que lhe foi dirigida e a falta de motivo para a formalização do lançamento de ofício, através da juntada ao PAF de cópias das notas fiscais correspondentes aos contratos citados no Auto de Infração (doc. 5 – fls. 82 a 104).

Os autuantes, por ocasião da informação fiscal, declararam que os documentos fiscais apresentados na peça defensiva não poderiam elidir a autuação visto que o autuado não apresentou os talões de notas, fazendo ainda conjecturas em torno dos volumes transportados nos caminhões, pesos etc, e a circunstância dos documentos terem sido possivelmente emitidos após a lavratura do A.I. Mas não há nas declarações dos autuantes a certeza da prática das fraudes acima apontadas.

Diante desse cenário e visando estabelecer o devido equilíbrio processual entre a acusação e a defesa, e considerando também a prevalência dos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, determinou-se que o diligente da ASTEC/CONSEF deveria verificar junto ao estabelecimento destinatário da soja, a empresa **Agrovitta Agroindustrial Ltda**, com endereço à rua B, s/nº, Galpão, Centro Industrial de Cerrado, município de Luís Eduardo Magalhães - Ba, inscrição estadual nº 67.420.167-NO:

- a) Se as vias correspondentes das notas fiscais que compõem o doc. 5 da peça de defesa (fls. 82 a 104), estão em poder da empresa destinatária e foram objeto de registro na escrita fiscal, documentando assim as entradas de soja no seu estabelecimento nos meses em que se realizaram as respectivas operações de venda;*
- b) Se o estabelecimento da empresa **Agrovitta**, destinatário das mercadorias, se encontrava habilitado a operar no regime de diferimento para o produto soja, situação em que as operações estariam com o imposto postergado para uma etapa subsequente, conforme disposto no art. 343, inc. IX, do RICMS/97, vigente à época dos fatos que motivaram o lançamento ofício.*

A ASTEC/CONSEF através do Parecer Técnico nº 0005/2018, juntado às fls. 401/402 deste PAF, datado de 01 de fevereiro de 2018, declarou que:

- a) A empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda encontra-se INAPTA, desde 13/11/2013, conforme documentos anexados às fls. 403/404, fornecidos pelo Sistema da SEFAZ, motivo pelo qual não foi possível verificar as vias correspondentes das notas fiscais que compõem o doc. 5 da peça de defesa (fls. 82 a 104), se estão em poder da empresa destinatária e foram objeto de registro na escrita fiscal.*

- b) *Conforme documento anexado à fl. 405/408, o estabelecimento da Agrovitta Agroindustrial Ltda, não estava habilitado a operar no regime de diferimento para o produto soja.*
- c) *Foi verificado junto à INFIP – Inspeção Fazendária de Investigação e Pesquisa e à DECECAP – Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, que foi efetuada a apreensão de documentação fiscal realizada pela Força Tarefa, porém os talonários que compõem o documento 5 da peça de defesa (fls. 82 a 104), não constam da relação, conforme comprovam os documentos de fls. 409/411.*

O contribuinte em nova Manifestação nos autos (fls. 417/423), datado de 04/04/2018, após ser cientificado do resultado da diligência executada pela ASTEC, declarou, por meio de seus advogados, em razões reiterativas, ter apresentado as notas fiscais que os autuantes apontaram como não emitidas, de forma que as declarações da Auditoria não revelaram a certeza quanto as práticas fraudulentas descritas no Auto de Infração, razão pela qual falta motivo para se manter as exigências fiscais contestadas na peça defensiva, ou seja, o lançamento partiu de premissas falsas ou inexistentes. Formulou mais uma vez pedido para que se decrete a **NULIDADE** do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento do dia 08/06/2018, o contribuinte, através do escritório de advocacia que patrocina a sua causa perante este CONSELHO DE FAZENDA, apresentou em audiência os talões originais das notas fiscais cujas cópias reprográficas se encontram juntadas às fls. 85 a 104 do PAF, vinculando-as aos respectivos contratos de compra e venda de soja em grãos. Verificou-se, também, naquela assentada de julgamento que as notas fiscais se encontravam à época da sua emissão devidamente autorizadas por AIDF (autorização de impressão de documentos fiscais), emitida pela SEFAZ-Ba, conforme informações extraídas do INC (sistema corporativo interno da Secretaria da Fazenda).

Diante desse novo cenário probatório, o colegiado da 5ª Junta, resolveu converter o PAF novamente em diligência, à ASTEC/CONSEF, em 13/06/2018, através do Termo lavrado às fls. 430/432, ocasião em que foi determinada a adoção das seguintes medidas saneadoras do feito:

- 01** – Compareça o revisor da ASTEC ao escritório que representa o contribuinte nesta lide administrativa, com endereço do escritório à rua Dr. José Peroba, nº 297, Atlanta Empresarial, sala 1105, bairro do Costa Azul, Salvador – Bahia, CEP 41.770-235, telefones: (071) 3271-1300, 2626-5247 e 99213-0070, e intime os advogados do sujeito passivo a apresentar os talões de notas fiscais que correspondem às cópias reprográficas das NFs que se encontram juntadas às fls. 85 a 104 deste PAF;
- 02** – verifique as notas fiscais originais, cujos talões estão em poder dos advogados do contribuinte, e certifique se efetivamente as quantidades de soja em grãos inseridas nos documentos fiscais emitidos pela autuada correspondem ao quantitativo em quilos (kg) que foram objeto da autuação, verificando inclusive a relação de pertinência dos documentos fiscais com os respectivos contratos também anexados na peça de defesa e citados no corpo do Auto de Infração.

A ASTEC através do Parecer Técnico 052, firmado em 28 de agosto de 2018 (doc. fls. 435/436), declarou ter intimado os advogados do contribuinte para apresentação dos talões de notas fiscais que correspondem às cópias reprográficas juntadas às fls. 85 a 104 deste PAF. Afirmou em seguida, que após conferência das notas fiscais originais constatou que efetivamente as quantidades de soja em grãos inseridas naqueles documentos fiscais correspondem ao quantitativo em quilos que foram objeto da autuação, verificando inclusive a pertinência dos mesmos com os respectivos contratos de compra e venda anexados na peça de defesa e citados no corpo do Auto de Infração. Acrescentou ter verificado também a cronologia das NFs em relação aos demais documentos compõem os respectivos talonários, não constatando nada de anormal.

A Autuante ao tomar ciência do resultado da última diligência realizada pela ASTEC, apresentou Manifestação que foi apensada às fls. 459/469 dos autos, onde afirma que:

- 1) A fiscalização acatou a documentação que foi analisada pela diligência;

- 2) Ressaltou, porém, que o Auto de Infração foi lavrado para a exigência de tributo e não pela falta de emissão de documento fiscal, fato este que ensejaria a aplicação tão somente de penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória;
- 3) Afirmou que quando do desenvolvimento da ação fiscal, entendeu que os fatos geradores haviam ocorrido sem emissão de documentos fiscais, face a ausência de manifestação do contribuinte, razão pela qual tomou por base documental para o lançamento os contratos, comprovantes de pagamento e adiantamentos de frete apreendidos em operação comandada pela INFIP, DECECAP e Ministério Público do Estado da Bahia;
- 4) Comprovada a emissão de algumas notas fiscais, a fiscalização entende remanescer como fato inconteste a ausência de recolhimento do ICMS, destacando, mais, uma vez, ser este o objeto do presente Auto de Infração, que envolveu operações de remessa de soja das fazendas de Messala Lemos para os destinatários indicados pela empresa AGROVITTA;
- 5) Procedeu ao recálculo do ICMS a recolher a partir da documentação obtida nas diligências empreendidas pela ASTEC, apresentado nova situação relativa aos valores negociados, conforme detalhamento e tabelas reproduzidas às fls. 464/468 e correspondentes anexos inseridos às fls. 470/487 e mídia digital (fl. 488);
- 6) A autuante ressaltou ainda que a partir da leitura dos contratos que detectou que as partes pactuaram que o pagamento do ICMS seria obrigação do comprador, porém, o tributo incidente nas operações não foi recolhido, destacando mais uma vez o fato de que a AGROVITTA (**destinatária das mercadorias**) não estava habilitada a operar no regime de diferimento quando da celebração dos negócios jurídicos, circunstância essa que foi inclusive atestada pelo revisor da ASTEC.

Após o recálculo dos valores autuados foi apresentado, pela autuante, novo Demonstrativo de Apuração do Imposto, com as seguintes ocorrências e cifras (fl. 468):

ANO/MÊS	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	VALOR TOTAL DAS MERCADORIAS SAÍDAS DE MESSALA LEMOS	CRÉDITO ESTIMADO ART. 93, XI DO RICMS/97	ICMS A RECOLHER	ALÍQUOTA
Jun/10	CONTRATOS	221.000,00	4.508,40	33.061,60	17,00%
Set/10	FRETE	209.910,86	4.282,18	31.402,66	17,00%
Out/10	FRETE	481.733,17	9.827,36	72.067,28	17,00%
Nov/10	FRETE	696.781,19	14.214,34	104.238,47	17,00%
Dez/10	CONTRATOS	1.176.256,26	23.995,63	175.967,94	17,00%
			Total	416.737,95	

Houve, portanto, agravamento dos valores lançados no Auto de Infração e a inserção de novas datas de ocorrência de fatos geradores (novembro e dezembro de 2010). O lançamento de ofício original perfazia a quantia de R\$ 187.598,40, com a seguinte composição (valores e datas de ocorrências):

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Imposto	Multa %
31/05/2010	09/06/2010	81.840,00	17,00	13.912,80	100,00%
30/06/2010	09/07/2010	112.640,00	17,00	19.148,80	100,00%
30/09/2010	09/10/2010	352.000,00	17,00	59.840,00	100,00%
31/10/2010	09/11/2010	557.040,00	17,00	94.696,80	100,00%
			Total	187.598,40	

Em decorrência das alterações processadas no último informativo fiscal a 5ª JJF resolveu converter novamente o PAF em diligência, na sessão da suplementar do dia 30/04/2020, conforme Termo lavrado entre as fls. 493 a 497, dividida em 02 (duas) etapas, a seguir descritas:

1ª ETAPA – DIRIGIDA AOS AUTUANTES

A partir dos elementos de prova coletadas na diligência realizadas pela ASTEC, por determinação desta JJF, a autuante reconheceu a existência de comprovação de emissão de notas fiscais, pelo menos de grande parte das operações documentadas nos contratos citados no corpo do Auto de Infração.

Ocorre que na revisão operada pela autuante, a partir da nova base documental, houve agravamento do lançamento inicial através da majoração dos valores lançados no Auto de Infração e, no mesmo ato, a inserção de novas datas de ocorrência de fatos geradores, mais especificadamente, em relação aos meses de novembro e dezembro de 2010.

Configurada, portanto, no caso em exame, alteração do ato de lançamento, no mesmo Auto de Infração, configurador de “*reformatio in pejus*”. No direito brasileiro é vedado à Administração Tributária praticar novo ato de lançamento mais gravoso no mesmo processo já em curso, ou seja, em procedimento fiscal já instaurado, para agravar a situação fiscal do contribuinte.

A vedação de “*reformatio in pejus*” se aplica aos órgãos julgamento e de lançamento, integrantes da Administração Tributária, e decorre de princípios que estão positivados no ordenamento jurídico, dentre eles, segurança jurídica, legalidade objetiva, verdade material e garantia da ampla defesa (**art. 2º, caput, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99**).

Considerando o acima exposto, deve a autuante executar os seguintes procedimentos:

- 1) Segregar e apresentar em Demonstrativo Analítico os valores vinculados aos contratos, pagamentos e adiantamentos de frete que já estavam contemplados na lavratura do A.I., vinculando-os às notas fiscais apresentadas pela defesa. Nesse novo Demonstrativo deverá ser observado que a revisão deverá se conter nos limites do valor originalmente lançado, destacando-se as situações em que as saídas estão acobertadas com emissão de documentos fiscais daquelas sem a devida cobertura;**
- 2) Em relação aos valores que extrapolam o débito originalmente apurado, apresentar novo Demonstrativo, também de forma analítica, destacando os documentos (contratos, comprovantes de pagamento, adiantamentos de frete e notas fiscais) que ensejaram majoração do valor autuado, destacando, também, as situações em que as saídas estão acobertadas com emissão de documentos fiscais daquelas sem a devida cobertura.**

2ª ETAPA DA DILIGÊNCIA – DIRIGIDA AO ÓRGÃO DE PREPARO DA INSPETORIA FISCAL DE ORIGEM DO PROCESSO

Após conclusão da 1ª etapa da diligência, deve o órgão de preparo da Inspeção de origem deste PAF dar ciência ao contribuinte e aos seus defensores constituídos neste processo das seguintes peças:

- 1) do inteiro teor do Parecer da ASTEC nº 052, de 28/08/18 (fls. 435/436);**
- 2) da Manifestação dos autuantes com os respectivos anexos (fls. 459/487).**
- 3) do inteiro teor deste pedido de Diligência e da peça a ser produzida pela autuante com a segregação dos valores apurados na última revisão fiscal.**
- 4) A intimação deverá ser dirigida ao contribuinte e ao escritório dos advogados que o defendem nesta lide administrativa, com endereço à rua Dr. José Peroba, nº 297, Atlanta Empresarial, sala 1105, bairro do Costa Azul, Salvador – Bahia, CEP 41.770-235, telefones: (071) 3271-1300, 2626-5247 e 99213-0070.**
- 5) fixar prazo de 10 (dez) dias para que o possam apresentar manifestação nos autos, se assim desejarem.**

Em seguida o PAF deverá retornar a este órgão julgador para as deliberações de praxe.

A autuante, através do expediente juntado ao PAF em setembro/2022, entre as fls. 498 a 510, consignou que para que fossem elaborados os Demonstrativos solicitados na diligência seria preciso considerar que:

- Messala Lemos apresentou nota fiscal em que informa que a mercadoria referente ao contrato 511/2010 foi integralmente entregue no mês de junho e não no mês de maio como indicado no auto de infração;
- também foi apresentada nota fiscal relacionada ao contrato 526/2010, honrado integralmente em junho de 2010;
- o contribuinte não apresentou documento relativo ao contrato 529/2010. Sendo assim, o fato gerador foi considerado o próprio mês de junho de 2010, mês do contrato;
- o autuado apresentou documentos fiscais que comprovam o cumprimento, em dezembro de 2010, dos contratos 569/2010, formalizado em setembro de 2010, e contratos 604/2010 e 605/2010, ambos formalizados em outubro de 2010.

Ressaltou ainda a autuante que os documentos apresentados pela defesa nas diligências fiscais modificam as datas dos fatos geradores relativos aos eventos alcançados pelo auto de infração. Com a apresentação das notas fiscais, as cobranças do ICMS devido no A.I. passam a ser a descritas na tabela abaixo:

	Contrato	De acordo com as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte		De acordo com o contrato encontrado pela INFP/DECECAP		Ano - Mês	Soma dos valores recebidos no mês da entrega da mercadoria	ICMS (Valor da BC x 17%)	Crédito estimado (12% do ICMS)	ICMS a recolher (ICMS-Crédito estimado)
		Mês saída da mercadoria	Valor recebido	Mês do contrato	Valor recebido					
1	511/2010	06/2010	R\$ 93.000,00			2010/06	R\$ 221.000,00	R\$ 37.570,00	4.508,40	R\$ 33.061,60
2	526/2010	06/2010	R\$ 64.000,00							
3	529/2010			06/2010	R\$ 64.000,00					
4	569/2010	12/2010	R\$ 400.000,00			2010/12	R\$ 1.032.800,00	R\$ 175.576,00	21.069,12	R\$ 154.506,88
5	604/2010	12/2010	R\$ 379.800,00							
6	605/2010			12/2010	R\$ 253.000,00					
R\$ 1.253.800,00							R\$ 187.568,48			

As notas fiscais referentes aos contratos 569/2010 e 604/2010 deixam claro que foram entregues valores maiores, tanto em peso, quando em valor, em relação aos montantes contratados. As referidas diferenças não foi objeto de lançamento no Auto de Infração.

A Autoridade Fiscal destacou mais uma vez que no procedimento de busca e apreensão, além dos contratos, foram encontradas cartas de frete, como pode ser visto na tabela "Cartas de Frete" reproduzida na Planilha "Análise dos contratos x cartas de frete x NFs", informações encartadas no CD que acompanha a primeira informação fiscal, conforme tabela abaixo:

Relação de Adiantamentos de Frete

Data	Carta Frete	Soja(kg)	Placa
05/06/2010	1760	34.090	GRO 1358
05/06/2010	1761	34.490	CPI 9368
05/06/2010	1762	32.850	BWN 0939
05/06/2010	1763	34.070	CVN 0067
05/06/2010	1765	32.820	GLS 9561
TOTAL		168.320	
22/06/2010	1892	27.530	KBP 3475
22/06/2010	1893	29.320	BXG 6464
21/06/2010	1885	39.660	ANA 7784
24/06/2010	1905	28.480	BBM2302
TOTAL		124.990	
23/09/2010	2335	38.020	HKU 4945

23/09/2010	2336	38.020	GZG 9411
23/09/2010	2337	31.680	GSV 9235
23/09/2010	2338	31.320	GVS 9218
23/09/2010	2339	36.840	GVS 9220
25/09/2010	2344	37.850	ANA 7784
25/09/2010	2345	37.440	HBN 0128
28/09/2010	2347	31.680	CLJ 1880
28/09/2010	2348	28.420	BXJ 2314
28/09/2010	2358	33.000	HQG 7151
28/09/2010	2359	33.640	BTT 0230
28/09/2010	2360	33.570	BWF 9670
28/09/2010	2363	36.810	HEH 8893
28/09/2010	2366	37.640	ATR 7065
30/09/2010	2400	31.880	KRA 1169
TOTAL		517.810	
20/10/2010	2608	39.600	MWS 4557
TOTAL			
26/10/2010	2651	38.520	MGT 2677
26/10/2010	2652	38.040	MCV 7074
26/10/2010	2654	30.240	ICI 5980
26/10/2010	2655	37.250	IZJ 0013
26/10/2010	2656	37.600	IZA 0011
26/10/2010	2657	36.180	JRU 7201
26/10/2010	2658	25.460	BFE 6399
26/10/2010	2659	26.500	BWC 2258
26/10/2010	2660	31.530	BWC 9888
26/10/2010	2661	38.350	AMZ 5020
26/10/2010	2662	32.250	GVS 9235
26/10/2010	2663	36.580	GSV 9220
26/10/2010	2664	34.730	CLJ 1880
26/10/2010	2665	31.660	HQG 7151
26/10/2010	2666	32.810	BWF 9670
26/10/2010	2667	34.780	BTT 0230
26/10/2010	2668	30.960	BWP 5665
26/10/2010	2672	32.050	BTO 9764
TOTAL		605.490	
27/10/2010	2673	36.680	KCI 6153
27/10/2010	2674	38.710	KDS 5560
27/10/2010	2675	32.090	GRD 8734
27/10/2010	2676	32.320	LWV 3913
27/10/2010	2677	31.650	MMA 9310
27/10/2010	2678	25.840	GQD 0838
27/10/2010	2679	31.500	BWO 8436
29/10/2010	2713	39.070	CUE 0014
03/11/2010	2719	38.970	JJB 7273

03/11/2010	2723	36.090	ANA 7784
05/11/2010	2761	26.940	ADU 2553
19/11/2010	2937	37.685	ANA 7784
TOTAL		407.545	

De posse de todos os elementos acima indicados, a fiscalização verificou que o ICMS efetivamente devido é maior que o cobrado no A.I.: o peso da soja entregue foi maior que o contratado, ficando comprovada a existência de novos fatos geradores - seguramente outros negócios entre Messala Lemos e Agrovitta, para os quais a DECECAP não encontrou documentação, cuja existência é indicada pelos fretes relativos a cargas saídas nos meses de setembro, outubro e novembro de 2010.

A carga relativa aos comprovantes de frete foi valorada da seguinte maneira:

Mês de referência	total de saída de soja de acordo com os adiantamentos de frete(kg)	Saída de soja acobertada pelas notas fiscais apresentadas	Saldo entre saídas sem NF e soja documentada	Valor da saca		nº de sacas	Valor total da soja entregue sem documentação fiscal
A	B	C	D=B-C	E	F	G= D/60	H= G*F
06/2010	293.310	300.000	-6.690	Não se aplica pois os valores são conhecidos através das notas fiscais/contratos			
09/2010	517.810	120.000	397.810	Média entre os valores dos contatos de 06/2010	31,66	6.630,16	R\$ 209.910,86
10/2010	912.950		912.950	Média entre os valores dos contatos de 06/2010	31,66	15.215,83	R\$ 481.733,17
11/2010	1.320.495		1.320.495	Média entre os valores dos contatos de 06/2010	31,66	22.008,25	R\$ 696.781,19
12/2010		1.160.265	-1.160.265	Não se aplica pois os valores são conhecidos através das notas fiscais/contratos			

O ICMS relativo a essas transações não foi cobrado no presente processo:

	Contratos INFIP - DECECAP	Diferença entre o valor contratado e o valor entregue, de acordo com as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, cujo ICMS ainda não foi cobrado		Valores calculados a partir dos comprovantes de frete encontrados pela INFIP/ DECECAP		Ano - Mês	Diferença entre os valores cobrados no auto e os apresentados pelas notas fiscais comprovantes de pagamento de frete por mês do fato gerador	ICMS (Valor da BC x 17%)	Crédito estimado (12% do ICMS)	ICMS a recolher (ICMS-Crédito estimado)
		Mês de saída da soja	Valor recebido em razão da diferença entre o contratado e o entregue	Mês de saída da soja	Valor Recebido pela soja entregue					
1	511/2010									
2	526/2010									
3	529/2010									
				set/10	R\$ 209.910,86	1009	R\$ 209.910,86	R\$ 35.684,85	R\$ 4.282,18	R\$ 31.402,66
				out/10	R\$ 481.733,17	1010	R\$ 481.733,17	R\$ 81.894,64	R\$ 9.827,36	R\$ 72.067,28
				nov/10	R\$ 696.781,19	1011	R\$ 696.781,19	R\$ 118.452,80	R\$ 14.214,34	R\$ 104.238,47
4	569/2010	12/2010	R\$ 26.535,94							
5	604/2010	12/2010	R\$ 116.920,32							
6	605/2010					1012	R\$ 143.456,26	R\$ 24.387,56	2.926,51	R\$ 21.461,06

Total a recolher R\$ 229.169,47

O contribuinte, através de seus advogados, foi cientificado por meio dos Correios do inteiro teor da revisão fiscal promovida pela autuante na última informação fiscal, conforme Termo de Intimação juntado ao PAF à fl. 515. Ciência ocorrida em 10/10/2022. Transcorrido o prazo de 10 (dez) dias, não houve Manifestação defensiva.

Em despacho exarado à fl. 517 deste PAF, datado de 24/11/2022, após avaliação dos elementos existentes neste processo, concluí que o mesmo se encontra em condições de ser inserido na pauta de julgamento.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

VOTO

No Auto de Infração em lide é exigido ICMS, no valor principal de R\$ 187.598,40, acrescido de multa de 100%, em razão do contribuinte ter realizado operações de venda de soja em sacas sem a emissão dos correspondentes documentos fiscais. Fatos geradores verificados nos meses de maio, junho, setembro e outubro do exercício de 2010.

Consta nos autos que a ação fiscal foi respaldada em documentos obtidos por determinação judicial, na operação denominada GRÃOS DO OESTE, realizada pela força tarefa: INFIP - Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa, DECECAP – Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública e MPE – Ministério Público Estadual.

Serviu de principal lastro probatório da citada ocorrência fiscal os contratos de Compra e Venda de Soja em Grãos a seguir listados:

- a) nº 511/2010, referente a 180.000 kg de soja em grãos, a R\$ 31,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 93.000,00;
- b) nº 526/2010, referente a 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;
- c) nº 529/2010, referente 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;
- d) nº 569/2010, referente 600.000 kg de soja em grãos, a R\$ 40,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 400.000,00;
- e) nº 604/2010, referente 540.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 379.800,00;
- f) nº 605/2010, referente 360.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,20 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 253.200,00.

Relatou a fiscalização, nos termos anexados na peça de lançamento, que foram encontradas provas da realização do negócio jurídico da compra e venda de soja nos comprovantes de transferências fundos, através do sistema bancário, cujo detalhamento se encontra explicitado na tabela inserida na fl. 14 e cópias documentais às fls. 25 a 29 deste PAF. Segundo a Auditoria, os referidos comprovantes e contratos confirmaram a existência de transações comerciais entre o autuado (pessoa física/produtor rural) e a empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda., localizada no município de Luís Eduardo Magalhães – Ba, no valor total de R\$ 1.254.000,00. Sobre este valor foi lavrado o Auto de Infração para a cobrança de ICMS, à alíquota de 17%, que apresentou a seguinte memória de cálculo:

- a) Base de Cálculo = R\$ 1.254.000,00;
- b) Débito de ICMS (17% sobre “a”) = R\$ 213.180,00;
- c) Crédito de ICMS (12% sobre “b”) = R\$ 25.581,60;
- d) ICMS lançado (“b”-“c”) = **R\$ 187.598,40.**

Conforme já explicitamos linhas acima sobre o valor do imposto lançado, no importe de **R\$ 187.598,40**, foi aplicada a multa de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, alínea “h” da Lei nº 7.014/96,

que estabelece a incidência dessa penalidade pecuniária para o contribuinte que realizar operações sujeitas à incidência do ICMS sem a emissão de documentos fiscais ou emitir documentos fiscais falsos ou inidôneos.

Juntados também nos autos, na fase de informação fiscal, entre as fls. 112 a 390, documentos relacionados a “Adiantamentos” e “Cartas” de Frete, para demonstrar que os produtos foram retirados da Fazenda Califórnia, de propriedade do autuado, localizada no município de Jaborandi-Ba pela empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda, para posterior entrega às empresas: (i) Produtos Alimentícios Orlândia S/A Ind. e Comércio, localizada no município de Orlândia, Estado de São Paulo; e, (ii) Sementes Selecta S/A, localizada no município de Araguari, Estado de Minas Gerais.

Feita essa breve contextualização quanto aos principais fatos que motivaram o lançamento de ofício em lide passaremos doravante a enfrentar as questões levantadas pelo contribuinte na peça defensiva em conjunto com os fatos apurados nas diligências fiscais determinadas por esta Junta de Julgamento.

Suscitou o contribuinte, em razões preliminares, nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que houve violação do direito ao exercício da ampla defesa, por falta de intimação regular quanto ao início da ação fiscal. Declarou a defesa não ter apresentado as notas fiscais objeto das operações autuadas, porque a intimação que deflagrou a ação fiscal ocorreu através da publicação de edital no DOE (anexo 04 da peça defensiva– fls. 77 a 81) e não no domicílio fiscal do contribuinte. Informou que a intimação enviada pela via postal foi indevidamente frustrada em razão dos agentes dos Correios não terem procurado o estabelecimento da autuada, constando na correspondência a declaração: “*não procurado*” (doc. fl. 09).

O início da ação fiscal, mesmo que deflagrado por meio de intimação encaminhada pela via editalícia para que o contribuinte comparecesse à Repartição do seu domicílio fiscal visando tomar conhecimento do ato praticado pela Administração Tributária, cumpriu a sua finalidade, até porque todos os levantamentos desenvolvidos no curso da Auditoria se basearam nos elementos de prova coletados e apreendidos na operação denominada GRÃOS DO OESTE, ancorada em decisão judicial, cujos detalhamentos já expusemos linhas acima.

Concluída a Auditoria relacionada à etapa de apuração dos fatos e, na sequência, lavrado o Auto de Infração para a cobrança do ICMS, teve início a fase contraditória do procedimento fiscal, momento em que foi oportunizado ao contribuinte exercer na plenitude o seu direito de defesa. Exatamente na etapa processual é que o contribuinte exercita o contraditório, através da apresentação das provas e argumentos que possam desconstituir a acusação fiscal. E assim foi feito, conforme se verá mais à frente. Não configurado, portanto, o prejuízo processual apontado na peça defensiva.

Ademais, os fatos que motivaram a lavratura do Auto de infração se encontram explicitados na peça acusatória (fls. 01/02 do PAF) e nos documentos e planilhas que serviram de base probante dos fatos apurados (docs. anexados entre as fls. 11 a 39). Igualmente demonstrada a forma como foi quantificada a base de cálculo do imposto. A acusação fiscal foi apresentada de forma clara e explícita e tem previsão no ordenamento tributário estadual: *exigência de ICMS em razão da realização de operações com mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais ou com emissão de documentos inidôneos*. Atendidos, dessa forma, os requisitos formais exigidos para a validade do Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/1999.

Por sua vez, em sede de defesa o autuado demonstrou ter compreendido os termos da acusação fiscal, contestando os valores apurados. Portanto, nulidade não há neste processo, por inexistir vícios que tenham impedido o contribuinte de exercer, na plenitude o seu direito de defesa e contraditar as alegações e provas apresentadas pela fiscalização.

Preliminar rejeitada.

A defesa afirmou na sequência que a autuação se baseou em mera presunção, não prevista na legislação de regência do ICMS, pois não consta da redação do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 que comprovantes de transferências de fundos e contratos constituíam fato gerador do ICMS. Argumentou, ainda, que mesmo que a presunção de realização de operações tributadas fosse admitida a mesma seria elidida com a juntada, na peça de defesa, das notas fiscais correspondentes aos contratos citados no A.I., conforme doc. 5 da peça defensiva – fls. 82 a 104.

É necessário inicialmente destacar que o fato gerador do ICMS efetivamente não é a formalização de contrato de compra de venda de mercadorias ou o correspondente pagamento do que foi acertado entre partes contratantes, mas a efetiva realização de operação de circulação objeto da avença em que se verifique a mudança de titularidade dos produtos objeto do negócio jurídico. É o que se verifica, por exemplo nas operações de venda para entrega futura, quando as partes formalizam contrato, podendo até haver pagamento antecipado do preço, mas o fato gerador do imposto só se concretizará quando da efetiva saída das mercadorias do estabelecimento vendedor.

No presente lançamento de ofício a base probatória da cobrança do imposto partiu dos contratos firmados entre o autuado e a empresa AGROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA, estabelecida no município de Luís Eduardo Magalhães – Bahia, tendo por premissa fática que as operações retratadas naquelas avenças foram realizadas sem a devida cobertura de documentos fiscais.

Ocorre que na fase de defesa o contribuinte apresentou diversas notas fiscais, vinculando-as aos contratos de compra e venda de soja em sacas, razão pela qual essa Junta de Julgamento, em homenagem ao princípio da verdade material, converteu o PAF em diligências junto à Assessoria Técnica deste CONSEF (ASTEC), visando certificar se efetivamente:

- a) As notas fiscais anexadas na peça defensiva davam cobertura fiscal às operações declaradas nos contratos e nos documentos de transferência de fundos (dinheiro), que lastrearam a acusação fiscal;
- b) As notas fiscais foram objeto de registro na escrita fiscal da empresa destinatária da soja em grãos;
- c) O estabelecimento destinatário das mercadorias objeto da autuação se encontrava habilitado a operar no regime de diferimento para o produto soja em grãos, considerando as disposições contidas no art. 343, inc. IX do RICMS/97 (Dec. nº 6.284/1997), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores que compõem a autuação.

A ASTEC, através dos Pareceres Técnicos nº 05/2018 (fls. 401/402) e nº 52/2018 (fls. 435/436), certificou, primeiramente, que a empresa Agrovita Agroindustrial Ltda, não estava habilitada a operar no regime de diferimento para o produto soja, conforme dados extraídos dos sistemas internos da SEFAZ, juntados ao PAF entre as fls. 403 a 408. A referida empresa se encontrava em situação cadastral de “inaptidão” perante a SEFAZ-Ba, desde 13/11/2013, motivo pelo qual não foi possível se fazer a verificação “in loco” dos lançamentos das notas fiscais nos livros de controle do ICMS do destinatário das mercadorias.

Essa questão restou em parte resolvida, visto que os talões originais das notas fiscais emitidas por Messala Lemos para a Agrovita foram disponibilizados para o revisor fiscal por meio dos advogados que defendem o contribuinte neste processo administrativo.

A ASTEC, no Parecer Técnico 052/2018, afirmou que após conferência das notas fiscais originais constatou que efetivamente as quantidades de soja em grãos inseridas naqueles documentos fiscais correspondem ao quantitativo em quilos que foram objeto da autuação, verificando inclusive a pertinência dos mesmos com os respectivos contratos de compra e venda anexados na peça de defesa e citados no corpo do Auto de Infração. Acrescentou ter verificado também a cronologia das NFs em relação aos demais documentos compõem os respectivos talonários, não constatando nada de anormal.

A Autuante ao tomar ciência do resultado da última diligência realizada pela ASTEC, apresentou Manifestação que foi apensada às fls. 459/469 dos autos, onde afirma que:

- 1) A fiscalização acatou a documentação que foi analisada pela diligência;
- 2) Ressaltou, porém, que o Auto de Infração foi lavrado para a exigência de tributo e não pela falta de emissão de documento fiscal, fato este que ensejaria a aplicação tão somente de penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória;
- 3) Afirmou que quando do desenvolvimento da ação fiscal, entendeu que os fatos geradores haviam ocorrido sem emissão de documentos fiscais, face a ausência de manifestação do contribuinte, razão pela qual tomou por base documental para o lançamento os contratos, comprovantes de pagamento e adiantamentos de frete apreendidos em operação comandada pela INFIP, DECECAP e Ministério Público do Estado da Bahia;
- 4) Comprovada a emissão de algumas notas fiscais, a fiscalização entende remanescer como fato inconteste a ausência de recolhimento do ICMS, destacando, mais uma vez, ser este o objeto do presente Auto de Infração, que envolveu operações de remessa de soja das fazendas de Messala Lemos para os destinatários indicados pela empresa AGROVITTA;
- 5) Procedeu ao recálculo do ICMS a recolher a partir da documentação obtida nas diligências empreendidas pela ASTEC, apresentado nova situação relativa aos valores negociados, conforme detalhamento e tabelas reproduzidas às fls. 464/468 e correspondentes anexos inseridos às fls. 470/487 e mídia digital (fl. 488);
- 6) A autuante ressaltou ainda que a partir da leitura dos contratos detectou que as partes pactuaram que o pagamento do ICMS seria obrigação do comprador, porém, o tributo incidente nas operações não foi recolhido, destacando mais uma vez o fato de que a AGROVITTA (**destinatária das mercadorias**) não estava habilitada a operar no regime de diferimento quando da celebração dos negócios jurídicos, circunstância essa que foi inclusive atestada pelo revisor da ASTEC.

Após o recálculo dos valores autuados foi apresentado, pela autuante, novo Demonstrativo de Apuração do Imposto, com as seguintes ocorrências e cifras (fl. 468):

ANO/MÊS	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	VALOR TOTAL DAS MERCADORIAS SAÍDAS DE MESSALA LEMOS	CRÉDITO ESTIMADO ART. 93, XI DO RICMS/97	ICMS A RECOLHER	ALÍQUOTA
Jun/10	CONTRATOS	221.000,00	4.508,40	33.061,60	17,00%
Set/10	FRETE	209.910,86	4.282,18	31.402,66	17,00%
Out/10	FRETE	481.733,17	9.827,36	72.067,28	17,00%
Nov/10	FRETE	696.781,19	14.214,34	104.238,47	17,00%
Dez/10	CONTRATOS	1.176.256,26	23.995,63	175.967,94	17,00%
			Total	416.737,95	

Houve, portanto, agravamento dos valores lançados no Auto de Infração e a inserção de novas datas de ocorrência de fatos geradores (novembro e dezembro de 2010). O lançamento de ofício original perfazia a quantia de R\$ 187.598,40, com a seguinte composição (valores e datas de ocorrências):

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Imposto	Multa %
31/05/2010	09/06/2010	81.840,00	17,00	13.912,80	100,00%
30/06/2010	09/07/2010	112.640,00	17,00	19.148,80	100,00%
30/09/2010	09/10/2010	352.000,00	17,00	59.840,00	100,00%
31/10/2010	09/11/2010	557.040,00	17,00	94.696,80	100,00%
			Total	187.598,40	

Em decorrência das alterações processadas no último informativo fiscal a 5ª JJF resolveu converter novamente o PAF em diligência, na sessão da suplementar do dia 30/04/2020, conforme Termo lavrado entre as fls. 493 a 497, dividida em 02 (duas) etapas, a seguir descritas:

1ª ETAPA – DIRIGIDA AOS AUTUANTES

A partir dos elementos de prova coletadas na diligência realizadas pela ASTEC, por determinação desta JJF, a autuante reconheceu a existência de comprovação de emissão de notas fiscais, pelo menos de grande parte das operações documentadas nos contratos citados no corpo do Auto de Infração.

Ocorre que na revisão operada pela autuante, a partir da nova base documental, houve agravamento do lançamento inicial através da majoração dos valores lançados no Auto de Infração e, no mesmo ato, a inserção de novas datas de ocorrência de fatos geradores, mais especificadamente, em relação aos meses de novembro e dezembro de 2010.

Configurada, portanto, no caso em exame, alteração do ato de lançamento, no mesmo Auto de Infração, configurador de “*reformatio in pejus*”. No direito brasileiro é vedado à Administração Tributária praticar novo ato de lançamento mais gravoso no mesmo processo já em curso, ou seja, em procedimento fiscal já instaurado, para agravar a situação fiscal do contribuinte.

A vedação de “*reformatio in pejus*” se aplica aos órgãos julgamento e de lançamento, integrantes da Administração Tributária, e decorre de princípios que estão positivados no ordenamento jurídico, dentre eles, segurança jurídica, legalidade objetiva, verdade material e garantia da ampla defesa (**art. 2º, caput, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99**).

Considerando o acima exposto, foi determinado pelo colegiado desta 5ª JJF que a autuante executasse os seguintes procedimentos:

- 1) Segregar e apresentar em Demonstrativo Analítico os valores vinculados aos contratos, pagamentos e adiantamentos de frete que já estavam contemplados na lavratura do A.I., vinculando-os às notas fiscais apresentadas pela defesa. Nesse novo Demonstrativo deverá ser observado que a revisão deverá se conter nos limites do valor originalmente lançado, destacando-se as situações em que as saídas estão acobertadas com emissão de documentos fiscais daquelas sem a devida cobertura;**
- 2) Em relação aos valores que extrapolam o débito originalmente apurado, apresentar novo Demonstrativo, também de forma analítica, destacando os documentos (contratos, comprovantes de pagamento, adiantamentos de frete e notas fiscais) que ensejaram majoração do valor autuado, destacando, também, as situações em que as saídas estão acobertadas com emissão de documentos fiscais daquelas sem a devida cobertura.**

Na segunda etapa da diligência foi determinado que fosse dada ciência ao contribuinte e aos seus defensores constituídos neste processo das seguintes peças:

- 1) do inteiro teor do Parecer da ASTEC nº 052, de 28/08/18 (fls. 435/436);**
- 2) da Manifestação dos autuantes com os respectivos anexos (fls. 459/487).**
- 3) do inteiro teor deste pedido de Diligência e da peça a ser produzida pela autuante com a segregação dos valores apurados na última revisão fiscal.**
- 4) A intimação deverá ser dirigida ao contribuinte e ao escritório dos advogados que o defendem nesta lide administrativa, com endereço à rua Dr. José Peroba, nº 297, Atlanta Empresarial, sala 1105, bairro do Costa Azul, Salvador – Bahia, CEP 41.770-235, telefones: (071) 3271-1300, 2626-5247 e 99213-0070.**
- 5) fixar prazo de 10 (dez) dias para que o possam apresentar manifestação nos autos, se assim desejarem.**

Após a última revisão do lançamento efetuada pela autuante restou comprovado para esta Relatoria, relativamente aos contratos que serviram de base probatória da autuação, que somente as avenças de nº 529/2010 e nº 605/2010, esta última apenas em parte, não tinham total cobertura

documental em notas fiscais. Nos referidos contratos os valores envolvidos na transação de compra e venda de soja, de acordo com os comprovantes de transferências bancárias, foram avaliados em R\$ 64.000,00 e R\$ 253.000,00, nessa ordem, e abarcaram o fornecimento, respectivamente, de 120.000 kg e de 360.000 kg de soja em grãos.

Os demais contratos tiveram a total e devida cobertura documental, fato atestado pela ASTEC e confirmado pela autuante no seu último informativo fiscal, sendo que em muitas avenças as quantidades fornecidas foram em números superiores aos estabelecidos no instrumento contratual originário.

Frente a esse cenário não há como prevalecer a tese da autuação de que o lançamento em lide se refere na essência à falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de mercadorias para estabelecimento não habilitado a operar no regime de diferimento. A acusação fiscal descrita na peça acusatória não foi esta, nem mesmo o enquadramento legal dos fatos e a correspondente tipificação da penalidade.

Na fase de instrução de feito, após a apresentação da defesa e realização de diligências, restou comprovado nos autos que a maior parte das operações de compra e venda lançadas no A.I, com base exclusivamente nos contratos e comprovantes de recebimento de numerários, tinham cobertura documental em notas fiscais, de forma que o descritivo fático e enquadramento legal promovido pelas autoridades fiscais se revelou inadequado para a maior parte das operações autuadas. **E mais:** alguns fatos descritos autuação fiscal não ocorreram nas datas lançadas no Auto de Infração, momento em que se verificou o fato gerador do imposto. Grande parte dos documentos fiscais foram emitidos nos meses de junho e dezembro de 2010. Já o lançamento fiscal, sustentado essencialmente nos contratos de compra e venda, aponta ocorrência de infrações nos meses de maio, junho, setembro e outubro de 2010.

Portanto, há uma evidente desconformidade entre a acusação fiscal e o que foi efetivamente apurada nas operações relacionadas aos contratos de compra e venda de nº 511/2010, 526/2010, 569/2010 e 604/2010, e parcialmente em relação ao contrato nº 605/2010, pois todas essas avenças tiveram a devida cobertura em notas fiscais, diferentemente do quanto descrito no Auto de Infração, conforme detalhamento apresentado na tabela abaixo:

CONTRATO	N. FISCAL/DATA DA EMISSÃO	QUANTIDADE - SACAS	VALORES – R\$
511/2010	116 - 05/06/2010	3.000	93.000,00
526/2010	117 – 22/06/2010	2.000	64.000,00
569/2010	228 a 233 – 28 e 29/12/2010	10.582	426.535,94
604/2010	234 a 240 – 29 e 30/12/2010	11.827	429.723,60
605/2010	241 – 30/12/2010	1.674	70.336,14

Frente ao acima exposto subsiste na autuação fiscal, em conformidade com o descritivo relatado na peça acusatória, as operações realizadas sem emissão de documentos fiscais relacionadas aos seguintes contratos:

- o contrato nº 529/2010, de 17/06/2010, no valor principal de R\$ 64.000,00, que envolveu a venda de 120.000 kgs (2.000 sacas de soja em grãos/R\$ 32,00 a saca do produto);
- parte do contrato nº 605/2010, de 26/10/2010, que abarcou o fornecimento de 360.000 kgs (6.000 sacas de soja em grãos/R\$ 42,20 a saca do produto), sendo que para este contrato houve cobertura documental para as saídas de 1.674 sacas.

No caso concreto não há possibilidade jurídica do órgão julgador alterar o fulcro da autuação para transformar a acusação falta de recolhimento do ICMS relativamente a operações realizadas sem documentação fiscal para falta de recolhimento ICMS em operações acobertadas por notas fiscais não amparadas pelo regime de diferimento. São infrações distintas, submetidas a enquadramentos legais também distintos e sujeitas a aplicação de penalidades pecuniárias diversas.

Dessa forma o valor remanescente do Auto de Infração, mantida a acusação fiscal originária, passa a ter a seguinte composição:

Ocorrência do de junho/2010:

- a) **Base de Cálculo = R\$ 64.000,00 (2.000 sacas x R\$ 32,00);**
- b) **Débito de ICMS (17% sobre “a”) = R\$ 10.880,00;**
- c) **Crédito de ICMS (12% sobre “b”) = R\$ 1.305,60 (Anexo 98 do RICMS/97)**
- d) **ICMS devido (“b”-“c”) = R\$ 9.574,40.**

Ocorrência do de outubro/2010:

- a) **Base de Cálculo = R\$ 182.557,20 (4.326 sacas x R\$ 42,20);**
- b) **Débito de ICMS (17% sobre “a”) = R\$ 31.034,72**
- c) **Crédito de ICMS (12% sobre “b”) = R\$ 3.724,17 (Anexo 98 do RICMS/97)**
- d) **ICMS devido (“b”-“c”) = R\$ 27.310,55.**

No demonstrativo de débito acima está refletido o crédito de 12%, previsto no art. 93, inc. XI, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, aplicável às operações com produtos enquadrados no regime de diferimento, adquiridos junto a produtores rurais, de forma que a soma dos valores constantes dos contratos após aplicação da alíquota de 17%, foi objeto da dedução do referido crédito fiscal.

Ainda nas razões de mérito improcede o argumento empresarial articulado na inicial defensiva de que as operações de venda de soja em grãos estavam amparadas pela isenção do ICMS, prevista no art. 14 do RICMS-BA/97. Não há previsão dos diversos parágrafos e incisos deste dispositivo que dê sustentação ao pedido defensivo.

Ante o acima exposto, não acolho o argumento defensivo de que o Auto de Infração foi lavrado com base em meras presunções não previstas na legislação de regência do imposto e igualmente afasto a pretensão do fisco de ampliar o escopo da acusação fiscal, razão pela qual nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, mantendo intacto o cerne das cobranças, centrado na verificação de que o contribuinte promoveu venda de mercadorias tributadas sem a devida cobertura documental e sem o correspondente recolhimento do ICMS aos cofres públicos.

Em relação às operações de venda acobertadas por documentação fiscal, somente através de novo lançamento de ofício poderia o fisco formalizar a cobrança do ICMS que deixou eventualmente de ser recolhido em favor do erário estadual.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269130.0021/15-4**, lavrado contra **MESSALA LEMOS**, devendo ser intimado o autuado, a efetuar o pagamento do imposto no valor principal de **R\$ 36.884,95**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, letra “h” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual de sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR